

**KAJIAN YURIDIS POSISI PERADILAN PAJAK
DALAM STRUKTUR PERADILAN DI INDONESIA**



**Disusun sebagai salah satu syarat menyelesaikan Program Studi Strata I
Pada Jurusan Ilmu Hukum Fakultas Hukum**

Oleh:

UNGGUL PAMUNGKAS

C.100.130.165

**PROGRAM STUDI HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA
2018**

HALAMAN PERSETUJUAN

**KAJIAN YURIDIS POSISI PERADILAN PAJAK DALAM STRUKTUR
PERADILAN DI INDONESIA**

PUBLIKASI ILMIAH

Oleh:

UNGGUL PAMUNGKAS

NIM: C 100130165

Telah diperiksa dan disetujui untuk diuji oleh:

Dosen Pembimbing

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Nur', written over a horizontal line.

Dr. Nuria Siswi Enggarani, S.H., M.Hum

HALAMAN PENGESAHAN
KAJIAN YURIDIS POSISI PERADILAN PAJAK DALAM STRUKTUR
PERADILAN DI INDONESIA

Oleh:

UNGGUL PAMUNGKAS

C 100 130 165

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji Fakultas Hukum

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Pada hari: Jumat, 28 September 2018

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Dewan Penguji:

1. **Dr.Nuria Siswi Enggarani, SH.,M.Hum**

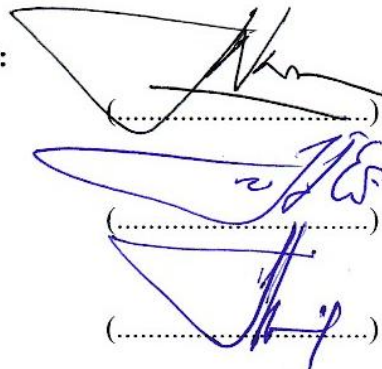
(Ketua Dewan Penguji)

2. **Muchamad Iksan, S.H, M.H**

(Anggota I Dewan Penguji)

3. **Jaka Susila, SH, M Si**

(Anggota II Dewan Penguji)



Mengetahui

Dekan Fakultas Hukum

Universitas Muhammadiyah Surakarta




(Prof. Dr. Khudzaefah Dimiyati, SH., M.Hum)

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam naskah publikasi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau terdapat yang pernah ditulis atau diterbitkan orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam naskah dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Apabila ketlak terbukti ada ketidakbenaran dalam pernyataan saya di atas, maka akan saya pertanggungjawabkan sepenuhnya.

Surakarta, 28 Spetember 2018

Penulis



UNGGUL PAMUNGKAS

C.100.130.165

KAJIAN YURIDIS POSISI PERADILAN PAJAK DALAM STRUKTUR PERADILAN DI INDONESIA

Abstrak

Peradilan pajak di Indonesia merupakan peradilan administrasi yang bersifat khusus di bidang perpajakan. Dalam Pasal 2 UU Pengadilan Pajak disebutkan bahwa, "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak." Sejak dikeluarkannya UU Pengadilan Pajak No. 14 Tahun 2002, posisi Pengadilan Pajak dinilai membingungkan. Dalam UU No. 14 Tahun 2002, baik dalam pasal-pasal maupun penjelasannya, tidak ditemukan ketentuan yang mewajibkan atau menyatakan secara jelas keberadaan Pengadilan Pajak dalam lingkungan peradilan, sedangkan Pasal 5 UU No. 14 Tahun 2002 hanya menyebutkan tentang pembinaan teknis peradilan dalam Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansialnya dilakukan oleh Departemen Keuangan. Mengingat sengketa pajak yang masuk dalam ranah materi tata usaha negara, banyak pendapat yang memasukkan Pengadilan Pajak di dalam lingkungan peradilan tata usaha negara. Akan tetapi tidak ada dasar hukumnya sehingga perlu adanya pengkajian yang mendalam tentang posisi peradilan pajak di dalam struktur peradilan di Indonesia. Tujuan penulisan ini adalah untuk mendeskripsikan politik hukum dan filosofi dibangunnya peradilan pajak di Indonesia berdasarkan UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dan untuk menjelaskan kedudukan pengadilan pajak dalam struktur peradilan di Indonesia. Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode penelitian yuridis empiris dengan jenis penelitian deskriptif.

Kata Kunci: peradilan pajak, struktur peradilan, uu pengadilan pajak, pengadilan pajak

Abstract

Tax court in Indonesia is an administrative court that is specialized in taxation. In Article 2 of Law No. 14 of 2002 concerning the Tax Court stated that, "the Tax Court is a judicial body that carries out judicial authority for taxpayers or tax payers who seek justice against tax disputes." Since the issuance of Tax Court Law No. 14 of 2002, the position of the Tax Court was considered confusing. In Law No. 14 of 2002, both in the articles and in their explanations, there were no provisions which obliged or clearly stated the existence of the Tax Court in the court environment, while Article 5 of Law No. 14 of 2002 only mentions the technical coaching of the judiciary in the Tax Court conducted by the Supreme Court, while the organizational, administrative and financial guidance is carried out by the Ministry of Finance. Considering tax disputes that fall into the domain of state administration material, many opinions include the Tax Court in the state administrative court. However, there is no legal basis so there needs to be an in-depth study of the position of the tax court in the structure of the judiciary in Indonesia. The purpose of this paper is to describe the politics of law and the philosophy of establishing a tax court in Indonesia based on Law No. 14 of 2002 concerning the Tax Court and to explain the position of the tax court in the structure of the judiciary in Indonesia and the authority of the tax court in state administrative disputes. statute approach) or decision made by reviewing or examining legislation related to legal issues or problems to be examined. This research is used juridical empirical method with descriptive type of research.

Keywords: tax court, judicial structure, tax court law, law no. 14 of 2002

1. PENDAHULUAN

Berdasarkan Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (Perubahan Ketiga) ditegaskan bahwa Indonesia adalah negara hukum. Oleh karena itu, hukum merupakan sarana utama yang oleh bangsa itu disepakati sebagai sarana untuk mengatur kehidupannya. Hal ini berarti bahwa setiap tindakan dan akibatnya yang dilakukan oleh semua pihak di negara ini, harus didasarkan atas hukum, sehingga seluruh sendi kehidupan dalam bermasyarakat dan bernegara harus berdasarkan norma-norma hukum. Konsepsi negara hukum ini mulai berkembang pesat sejak akhir abad 19 dan awal abad 20. Di Eropa kontinental, Immanuel Kant dan Frederich Julius Stahl menyebutnya dengan istilah *Rechtsstaat*.¹ Sedangkan di negara-negara Anglosaxon, AV Dicey menggunakan istilah *the Rule of Law*.²

Dalam sebuah negara hukum peranan dari lembaga-lembaga peradilan sangat diperlukan demi tercapainya sebuah supremasi hukum. Upaya penegakan hukum ini diterapkan diberbagai bidang, dan salah satunya adalah di bidang Perpajakan untuk memberikan keadilan sebagai akibat timbulnya permasalahan antara subjek pajak (rakyat) dengan pemungut pajak (pemerintah) atau dapat pula disebut sebagai sengketa pajak. Dari hal tersebut maka dibentuklah Pengadilan Pajak melalui Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.³

Peradilan pajak di Indonesia merupakan peradilan administrasi yang bersifat khusus di bidang perpajakan. Suatu peradilan dikatakan sebagai peradilan administrasi jika memenuhi unsur-unsur, yaitu salah satu pihak yang berselisih harus administrator (pejabat administrasi), yang menjadi terikat karena perbuatan salah seorang pejabat dalam batas wewenangnya, dan terhadap persoalan yang diajukan diberlakukan hukum publik atau hukum administrasi. Dalam Pasal 2 UU No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa, "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak." Kekuasaan kehakiman dalam ketentuan diatas menegaskan bahwa Pengadilan Pajak sebagai badan peradilan melaksanakan fungsi dan wewenangnya guna menegakkan hukum dan keadilan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 24 Ayat (1) UUD 1945 (Perubahan Ketiga) yang menyebutkan bahwa, "Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna

¹ Abu Daud Busroh dan Abu Bakar Busro, 1983, *Asas-asas Hukum Tata Negara*, Jakarta, Ghalia Indonesia, hlm.112.

² Miriam Budiarjo, 1983, *Dasar-dasar Ilmu Politik*, Jakarta, Gramedia, hlm. 53

³ Afdol dan Sylvia, "Kedudukan, Eksistensi, dan Independensi Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman di Indonesia," *Jurnal Hukum Bisnis*, Vol.1, No.1, (April, 2015), hlm. 29

menegakkan hukum dan keadilan”, dan juga untuk menegaskan bahwa Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan administrasi murni dimana lembaga ini independen, bukan merupakan bagian dari salah satu pihak yang bersengketa. Dengan demikian Pengadilan Pajak menurut Pasal 2 UU No. 14 Tahun 2002 diatas berkedudukan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman khususnya dibidang perpajakan.

Sejak dikeluarkannya UU Pengadilan Pajak No. 14 Tahun 2002, posisi Pengadilan Pajak dinilai membingungkan. Sebab, Pasal 10 UU Kekuasaan Kehakiman No. 48 tahun 2009 menyebutkan; ayat 1, Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi; ayat (2), Badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara. Di situ tidak disebutkan bahwa Pengadilan Pajak berada di lingkungan peradilan perpajakan.

Dalam UU No. 14 Tahun 2002, baik dalam pasal-pasal maupun penjelasannya, tidak ditemukan ketentuan yang mewajibkan atau menyatakan secara jelas keberadaan Pengadilan Pajak dalam lingkungan peradilan, sedangkan Pasal 5 UU No. 14 Tahun 2002 hanya menyebutkan tentang pembinaan teknis peradilan dalam Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansialnya dilakukan oleh Departemen Keuangan. Ismail Rumadan, mengatakan terkait dengan sengketa perpajakan dimana hakim harus menguasai teori peraturan perundang-undangan tentang perpajakan terutama UU No. 36 tahun 2008 tentang Perpajakan, juga harus menguasai praktik teknis perpajakan. Karakteristik kerja Pengadilan Pajak yang seperti di atas membutuhkan diferensiasi atau spesialisasi kerja. Oleh karena itu, Pengadilan Pajak dapat pula dikategorikan sebagai Pengadilan Khusus.⁴ Mengingat sengketa pajak yang masuk dalam ranah materi tata usaha negara, banyak pendapat yang memasukkan Pengadilan Pajak di dalam lingkungan peradilan tata usaha negara. Akan tetapi tidak ada dasar hukumnya sehingga perlu adanya pengkajian yang mendalam tentang posisi peradilan pajak di dalam struktur peradilan di Indonesia.

2. METODE

Dalam penelitian ini digunakan metode pendekatan yuridis empiris. Pendekatan yuridis karena dalam membahas permasalahan dengan menggunakan pendekatan yang

⁴ Ismail Rumadan, “Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia,” *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Vol.1, No.1, (Maret, 2012), hlm. 47

memandang hukum sebagai doktrin atau seperangkat aturan yang bersifat normatif (*law in book*).⁵ Dalam penelitian ini digunakan pendekatan undang-undang (*statute approach*). Pendekatan empiris (hukum sebagai kenyataan sosial, kultural, atau *das sein*) sebab penelitian ini digunakan data primer yang diperoleh dari lapangan. Jadi pendekatan yuridis empiris dalam penelitian ini maksudnya adalah bahwa dalam menganalisis permasalahan dilakukan dengan cara memadukan bahan-bahan hukum yang merupakan data sekunder dengan data primer yang diperoleh dari lapangan. Jenis penelitian yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif⁶. Data yang disajikan dalam penelitian ini meliputi data primer dan data sekunder. Data primer yaitu data yang diperoleh berupa fakta atau keterangan hasil penelitian secara langsung di lokasi penelitian dan hasil wawancara dengan hakim Pengadilan Pajak di Yogyakarta. Data sekunder merupakan data berupa bahan-bahan hukum yang terdiri dari bahan hukum primer, yaitu bahan hukum yang bersifat mengikat dan bahan hukum sekunder.⁷ Dalam penelitian ini, bahan hukum primer yang digunakan adalah UUD NRI 1945, UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, UU Peratun No. 51 tahun 2009, UU No. 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Politik Hukum dan Filosofi Dibangunnya Peradilan Pajak di Indonesia Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

Politik hukum (*legal policy*) dalam arti kebijakan negara (*public policy*) di bidang hukum adalah bagian kebijakan sosial yaitu usaha setiap masyarakat/pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan warganya disegala aspek kehidupan. Hal ini mengandung dua dimensi yang terkait satu sama lain yakni kebijakan kesejahteraan sosial (*social welfare policy*) dan kebijakan perlindungan sosial (*social defence policy*). Selanjutnya, politik hukum disebut juga sebagai aktivitas untuk menentukan suatu pilihan mengenai tujuan dan cara-cara yang hendaknya dipakai atau sebagai kegiatan-kegiatan memilih nilai-nilai dan menerapkan nilai-nilai.⁸ Untuk mencapai tujuan hukum dalam

⁵ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 1995. *Penelitian Hukum Normatif*. Cet.V. Jakarta: Rajawali Pers, hlm.13.

⁶Soerjono Soekanto, 2005, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), hlm. 10

⁷Khudzaifah Dimyati dan Kelik Wardiono, 2015, *Metode Penelitian Hukum (Buku Pegangan Kuliah)*, Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta, hlm. 8

⁸ Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto, 1986, *Sendi-Sendi Ilmu Hukum dan Tata Hukum*, Bandung: Alumnus, hlm. 20

masyarakat.⁹ Melalui politik perundang-undangan atau terbatas hanya pada hukum tertulis saja.¹⁰

Politik hukum sebagai suatu bagian dari kebijakan negara yang berkenaan dengan hukum atau peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam suatu negara dapat digunakan sebagai payung hukum (*legal umbrella*) dari semua kebijakan lembaga pemerintah.¹¹ Bahwa pada tahun 2002, DPR mengesahkan Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 yang mengatur secara khusus tentang Pengadilan Pajak. Pengadilan Pajak yang diatur oleh legislatif pada saat itu menggantikan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) karena dalam pelaksanaan penyelesaian sengketa pajak melalui lembaga BPSP masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan.

Di dalam Risalah Pembentukan UU Pajak (Naskah Akademik Penyusunan UU Pajak) dijelaskan sebagai berikut:¹² (a) Landasan filosofis, yuridis dan sosiologis RUU ini adalah menempatkan pajak sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya yang merupakan sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak seiring dengan perkembangan ekonomi yang terus meningkat, dan memberikan kepastian hukum serta sejalan dengan perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan material di bidang perpajakan. (b) Ketentuan yang ada dalam UU KUP sebelumnya sudah tidak sesuai lagi. Ketidaksesuaian tersebut menyebabkan kebingungan dan ketidakjelasan pengaturan dalam Undang-Undang KUP yang meliputi penggunaan terminologi, prosedur administrasi perpajakan, sanksi administratif, delik dan sanksi pidana, serta dasar hukum untuk pelaksanaan perjanjian internasional.

Di dalam konsideran Undang-Undang No. 14 tahun 2002, bahwa dibuatnya undang-undang secara khusus yang mengatur tentang pengadilan pajak berdasarkan alasan-alasan pertimbangan sebagai berikut: (a) Alasan filosofis; bahwa Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945, menjamin perwujudan tata kehidupan negara dan bangsa yang adil dan sejahtera, aman, tenteram dan tertib, serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat; (b) bahwa untuk mencapai tujuan dimaksud, pembangunan nasional

⁹ Satjipto Rahardjo, 1983, *Permasalahan Hukum di Indonesia*, Bandung: Alumni, hlm. 14

¹⁰ Muja'hidah, "Politik Hukum Pajak Daerah di Era Otonomi Setelah Berlaku Sistem Desentralisasi," *Jurnal IUS*, Vol.1, No.2, (Agustus, 2013), hlm. 348

¹¹ Mochtar Kusumaatmadja dan B. Arief Sidharta, 2000, *Pengantar Ilmu Hukum, Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, Buku I, Bandung: Alumni, hlm. 53

¹² Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

yang berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata di seluruh tanah air memerlukan dana yang memadai terutama dari sumber perpajakan; (c) Alasan yuridis; bahwa dengan meningkatnya jumlah Wajib Pajak dan pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan tidak dapat dihindarkan timbulnya Sengketa Pajak yang memerlukan penyelesaian yang adil dengan prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana; (d) bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung; (e) Alasan sosiologis; bahwa karenanya diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak; (f) bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud dalam huruf a, b, c, d, dan e, tersebut di atas perlu dibentuk Undang-undang tentang Pengadilan Pajak.

Urgensi lahirnya pengadilan pajak sebagai suatu kebutuhan dalam penyelesaian sengketa perpajakan telah lama ada. Pada mulanya dikenal dengan nama Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang dibentuk berdasarkan *Regeling van het Beroep in Belastingzaken* (Staatsblad No. 29 Tahun 1927) yang terakhir telah diubah dengan UU No.5 Tahun 1959.² Dalam perkembangannya karena keberadaan MPP tidak memadai lagi, maka pada tahun 1997 dibentuklah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) melalui Undang-Undang No 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Terbentuknya BPSP diharapkan terwujudnya suatu peradilan pajak yang independen sebagai tempat para wajib pajak mencari keadilan dengan proses yang sederhana, cepat dan biaya murah.¹³

Akan tetapi dalam pelaksanaannya ditemui kendala, antara lain yang paling prinsip adalah keberadaan BPSP tidak begitu efektif dalam penyelesaian sengketa perpajakan sebab posisi BPSP berada di luar sistem peradilan yang berlaku, sehingga BPSP dianggap sebagai badan penyelesaian sengketa yang bersifat semu, sebab layaknya suatu badan penyelesaian sengketa seharusnya terdapat tiga pihak, namun dalam sengketa pajak hanya terdapat dua pihak, antara wajib pajak dan pemerintah (dalam hal ini adalah Dirjen Pajak atau fiskus) yang juga berperan sebagai salah satu pihak yang memutuskan sengketa perpajakan yang timbul antara wajib pajak dan Dirjen Pajak. Dengan demikian tidak mungkin terhadap setiap sengketa pajak BPSP dapat bersifat independen dalam memberikan rasa keadilan bagi para wajib pajak yang

¹³Ismail Rumadan, "Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia," *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Vol I, No. 1, (Maret, 2012), hlm. 35

menyelesaikan sengketa melalui badan ini, terutama bila dikaitkan dengan kesempatan untuk menempuh upaya hukum lebih lanjut.¹⁴

Berdasarkan pada pertimbangan di atas, maka pada tahun 2002 dibentuklah UU No 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sebagai sebuah urgensi dan kebutuhan secara filosofis sebagai salah satu upaya untuk mewujudkan suatu peradilan yang independen dalam menyelesaikan sengketa perpajakan. Menurut ketentuan Pasal 33 ayat (1) bahwa, pengadilan pajak merupakan suatu pengadilan khusus di bidang perpajakan yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Ketentuan ini mengandung makna bahwa penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh pengadilan pajak ini merupakan upaya hukum terakhir, hal ini berarti bahwa tidak ada lagi upaya hukum yang dapat ditempuh, baik banding ke pengadilan tinggi maupun kasasi ke Mahkamah Agung.

3.2 Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Struktur Peradilan di Indonesia

Sebelum membahas mengenai kedudukan pengadilan pajak dalam struktur peradilan di Indonesia dan kewenangan peradilan pajak dalam sengketa administrasi negara. Berikut ini adalah hasil penelitian pada putusan TUN yang objek sengketanya berhubungan dengan perpajakan namun digugat di Pengadilan Tata Usaha Negeri Semarang. Dalam putusan nomor: 35/ G/ 2015/ PTUN. SMD, yang menjadi penggugat adalah Santosa Widjaja melawan Kementerian Keuangan Republik Indonesia sebagai tergugat. Yang menjadi objek sengketa dalam gugatan ini berupa surat keputusan tergugat nomor: SPHP-00108/WPJ.14/KP.0205/RIK.SIS 2015 tertanggal 12 Oktober 2015 yang ditandatangani oleh Muldirwan Zen selaku Kepala Kantor, perihal Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan yang ditujukan kepada Sdr. Santosa Widjaja.

KTUN yang menjadi objek sengketa merupakan kewenangan Peradilan TUN. Terkait dengan objek sengketa, Pengadilan berpendapat bahwa SPHP bukanlah Surat Ketetapan Pajak yang dapat dijadikan alasan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak sehingga dalam konteks pengujian sengketa administrasi, SPHP tidak masuk kategori Surat Keputusan yang dapat diajukan Banding atau Keberatan sebagaimana diatur dalam Pasal 48 UU No. 5 tahun 1986 tentang Peradilan TUN juncto Pasal 75 UU No. 30 tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan sehingga menurut Majelis Hakim SPHP yang dikeluarkan oleh Kepala Kantor Pajak Samarinda in litis telah bersifat final dan masuk dalam kompetensi absolut Pengadilan TUN Samarinda.

¹⁴ *Ibid.*, hlm. 36

Berdasarkan pengertian sengketa pajak diartikan sebagai perselisihan atau sengketa antara pembayar pajak, pemungut pajak, atau pemotong pajak dalam hal ini wajib pajak dengan pejabat pajak dalam hal ini adalah pemerintah atau fiskus. Sementara yang menjadi objek sengketa pajak adalah penerapan Undang-Undang Pajak yang tidak sesuai atau bertentangan dengan kaidah hukum pajak sehingga hal ini menyebabkan kerugian baik terhadap pembayar pajak, pemungut pajak atau pembayar pajak. Misalnya, penagihan pajak atau penerapan tarif pajak yang bertentangan atau tidak sesuai dengan pajak penghasilan atau pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah.¹⁵ Berdasarkan hal di atas maka sengketa pajak dan sengketa tata usaha negara merupakan jenis sengketa yang berbeda sebab sengketa pajak tidak hanya bersumber dari pejabat pajak melainkan dari pemungut pajak, pemotong pajak, maupun pembayar pajak. Namun di kalangan pakar hukum administrasi negara masih berasumsi dan berpendapat bahwa sengketa pajak merupakan bagian dari sengketa tata usaha negara.¹⁶ Argumentasi yang dijadikan dasar adalah bahwa pejabat tata usaha negara (termasuk pejabat pajak) yang melakukan perbuatan hukum dalam bentuk menetapkan keputusan dan atau tindakan sehingga di kemudian hari menyebabkan kerugian akan timbulnya ketetapan itu.

Dalam objek sengketa yang digugat tidak masuk dalam pengertian sengketa pajak, sebab objek yang digugat adalah produk tata usaha negara yang tidak masuk dalam wewenang peradilan pajak dan berdasarkan Pasal 1 ayat 10 UU No. 51 Tahun 2009 tentang perubahan kedua UU Peradilan TUN maka menurut Majelis Hakim pengujian objek sengketa a quo secara absolut merupakan kewenangan Peradilan TUN in casu Pengadilan TUN Samarinda sehingga eksepsi Tergugat tentang kewenangan absolut pengadilan mengadili perkara a quo secara hukum harus ditolak.

Namun di dalam eksepsi, tergugat mendalilkan bahwa gugatan penggugat tidak dapat diterima berkaitan sengketa tersebut bukan masuk dalam kompetensi absolut Pengadilan TUN, melainkan masuk dalam kompetensi absolut Pengadilan Pajak. Pengadilan Tata Usaha Negara Samarinda tidak berwenang Memeriksa, Memutus dan Mengadili Perkara a quo karena gugatan a quo adalah sengketa pajak yang merupakan kewenangan Pengadilan Pajak. Bahwa kedudukan dan kekuasaan absolut Pengadilan Pajak, dapat Tergugat uraikan sebagai berikut: Bahwa dalam Pasal 2 dinyatakan bahwa “Pengadilan Pajak adalah/peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi

¹⁵ Muhammad Djafar Saidi, 2013, *Hukum Acara Peradilan Pajak*, Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, hlm. 29

¹⁶ *Ibid.*, hlm. 34

Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.” Dalam amar putusannya Hakim menolak eksepsi Tergugat dan mengabulkan gugatan penggugat seluruhnya. Namun tergugat kemudian mengajukan upaya banding dan sampai di tingkat kasasi yang telah dimuat dalam Putusan Nomor 52/K/TUN/2017.

Bahwa putusan PTUN Samarinda kemudian diajukan Banding ke PTUN Jakarta dan putusan PTUN Jakarta menguatkan Putusan PTUN Samarinda. Kemudian, pembanding atau tergugat terus mengajukan upaya hukum selanjutnya yakni sampai di tingkat kasasi. Dimana pemohon kasasi yakni Kementerian Keuangan Republik Indonesia Cq. Direktorat Jenderal Pajak Cq. Kantor Wilayah DjP Kalimantan Timur dan Utara Cq. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Samarinda melawan termohon kasasi yang dahulu penggugat atau terbanding. Dalam pertimbangan hukum Mahkamah Agung menjelaskan bahwa Pemohon Kasasi tersebut dapat dibenarkan, karena Putusan *Judex Facti* Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara Jakarta yang menguatkan Putusan Pengadilan Tata Usaha Negara Samarinda **telah salah menerapkan hukum**, dengan pertimbangan bahwa dalam pembuktian menyangkut kewenangan absolut pengadilan, karena tidak mempertimbangkan kewenangan Peradilan Pajak dalam hal sengketa gugatan yang berwenang memeriksa gugatan terkait keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 Undang-Undang KUP; atau Penerbitan SKP atau SK Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sementara SPHP merupakan bagian dari proses penerbitan SKP hasil pemeriksaan, yang pengujiannya tidak bersifat parsial tapi bersama keputusan SKP dimaksud, yang merupakan kewenangan Peradilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Sehingga SPHP tersebut masih bagian proses penerbitan SKP yang masuk dalam ruang lingkup kewenangan Peradilan Pajak. Sehingga dalam amarnya, Mahkamah Agung mengabulkan upaya hukum pemohon kasasi, kemudian membatalkan Putusan Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara Jakarta Nomor 200/B/2016/PT.TUN.JKT tanggal 5 September 2016 yang menguatkan Putusan Pengadilan Tata Usaha Negara Samarinda Nomor 35/G/2015/ PTUN.SMD Tanggal 12 Mei 2016.

Dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 maka dibentuklah pengadilan pajak yang didirikan sebagai pengganti Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). BPSP sebelumnya merupakan badan yang didirikan secara khusus dalam menangani perselisihan mengenai pajak. Dalam sejarahnya, peradilan pajak dengan

nama BPSP merupakan lembaga pengganti dari lembaga yang sebelumnya sudah pernah ada yakni Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang diatur dalam *Staatsblad* Nomor 29 tahun 1927 tentang Peraturan Pertimbangan Urusan Pajak (*Regeling van het Beroep in Belastingzaken*).¹⁷

Dalam hasil wawancara penulis dengan Hakim Pengadilan Pajak di Yogyakarta mengenai perbedaan produk antara MPP, BPSP, dan Pengadilan Pajak, hakim di Pengadilan Pajak Yogyakarta menjelaskan bahwa produk yang dihasilkan oleh MPP dan BPSP wujudnya adalah *besicking* atau ketetapan, setelah terbentuk Pengadilan Pajak kemudian produknya adalah putusan¹⁸. Kemudian mengenai kedudukan Peradilan Pajak, beliau menjelaskan bahwa kedudukan Peradilan Pajak bisa dilihat di dalam Pasal 9A yang melandasi bahwa peradilan pajak ranahnya di peradilan TUN, atau bagian dari peradilan TUN. Jadi filosofinya pengadilan pajak itu sebetulnya bagian dari sistem perpajakan atau sistem penerimaan pajak, maka penyelesaiannya dibuat tidak terlalu lama, makanya 2 layer, dalam mendukung sistem penerimaan negara, Dalam pasal 33 UU Pajak, hanya mengatur tentang penjenjangannya: “Penjelasan Pasal 9A yang melandasi bahwa peradilan pajak ranahnya di peradilan TUN, atau bagian dari peradilan TUN, jadi khususnya di peradilan TUN. Kalau pengadilan hubungan industrial masuknya di peradilan umum, peradilan ketenagakerjaan itu pengadilan khusus yang ada di pengadilan umum. Kalau di Belanda campur dengan Peradilan Umum, kalau di Jerman peradilan sendiri.”¹⁹

Di dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 menyebutkan dengan tegas bahwa pengadilan pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Sehingga pengadilan pajak ini adalah merupakan badan peradilan khusus yang menyelesaikan sengketa pajak, dikarenakan peradilan ini memang tidak menangani sengketa di luar sengketa pajak.²⁰

Mengenai kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia, UU Nomor 14 Tahun 2002 tidak menyebutkan secara tegas dimanakah posisi Pengadilan Pajak. Beberapa pasal yang terdapat dalam UU Nomor 14 Tahun 2002 yang tidak langsung terkait dengan kedudukan Pengadilan Pajak, antara lain Pasal 2 dan Pasal 3. Sedangkan Pasal 10 ayat (2) UU Kekuasaan Kehakiman membatasi bahwa lingkungan

¹⁷ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2001, *Hukum Pajak*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat, hlm. 53

¹⁸ Wawancara Pribadi dengan Hakim Pengadilan Pajak di Yogyakarta

¹⁹ *Ibid.*

²⁰ Tunggal Anshari Setia Negara, 2005, *Pengantar Hukum Pajak*, Malang: Banyumedia Publishing, hlm. 108

peradilan hanya ada empat jenis, yaitu peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara. Jadi, UU Pengadilan Pajak tidak menentukan keberadaan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia. Pasal 3 UU Pengadilan Pajak hanya menentukan, dengan Undang-Undang ini dibentuk Pengadilan Pajak yang dibentuk di ibukota Negara. Apabila dikaji ketentuan tersebut di atas, maka tidak ada satu pasalpun dalam Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 yang menyebutkan secara tegas kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia.

Pendapat terkait dengan penempatan Pengadilan Pajak layak ditempatkan dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dengan pertimbangan bahwa, hukum pajak sebagai hukum positif memiliki kesamaan dengan hukum Administrasi Negara karena kedua-duanya memiliki objek sengketa yang sama dan harus diselesaikan melalui, baik di luar maupun di dalam lembaga peradilan. Hal inilah menjadi dasar pertimbangan yang rasional dan pertimbangan yuridis untuk menempatkan Pengadilan Pajak dalam Lingkungan Pengadilan TUN.²¹

Lebih lanjut, kecenderungan Pengadilan Pajak berada dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, adalah karena sifat perselisihan (sengketa) dan sifat para pihaknya. Dilihat dari subyek sengketa, keduanya (Pengadilan Pajak dan Peradilan Tata Usaha Negara) mempertemukan unsur pemerintah dan unsur rakyat sebagai perorangan, dimana posisi pemerintah sebagai tergugat/terbanding yang keputusannya dipersoalkan. Dan dilihat dari obyek sengketa, keduanya mempermasalahkan tentang keputusan konkrit (ketetapan/beschikking) dari lembaga pemerintah yang ditujukan kepada individu, dimana ketetapan tersebut dianggap merugikan rakyat sebagai perorangan.²² Mengenai kekhususan Pengadilan Pajak dalam UU PTUN No. 51 tahun 2009 dijelaskan bahwa mengenai kekhususan tersebut diatur juga dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (selanjutnya disebut Undang-undang Peradilan Tata Usaha Negara), yang dalam Pasal 9A: “Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat dibentuk Pengadilan Khusus yang diatur dengan undang-undang.” Penjelasan Pasal 9A: “Pengadilan Khusus merupakan diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak.”

²¹ Ismail Rumadan, *Op. Cit.*, hlm. 52

²² *Ibid.*, hlm. 54

Alasan dikemukakan bahwa pengadilan pajak sebaiknya menjadi lingkungan peradilan tersendiri sebagaimana dinyatakan oleh Muhammad Djafar Saidi,²³ adalah sengketa pajak tidak selalu melibatkan pejabat pajak sebagai salah satu pihak yang bersengketa. Dalam arti, pejabat pajak tidak melakukan tindakan atau perbuatan hukum tetapi tetap terjadi sengketa pajak. Seperti halnya sengketa pajak yang timbul antara wajib pajak dengan pemotong atau pemungut pajak tidak melibatkan pejabat pajak. Sebenarnya, sengketa pajak tersebut terjadi karena kesalahan atau kelalaian pemotong atau pemungut pajak dalam menerapkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sehingga bahwa pengadilan pajak tidak termasuk dalam lingkup Peradilan Tata Usaha Negara melainkan sebagai suatu lingkungan peradilan tersendiri. Sebab dari pengertian objek sengketa antara objek sengketa pajak dan objek sengketa administrasi negara tidak dapat dipersamakan. Sengketa pajak diartikan sebagai sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dan penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Sehingga dapat disimpulkan bahwa sengketa pajak bukan termasuk dalam ruang lingkup sengketa tata usaha negara, sebab sumber sengketanya sendiri berbeda dengan sumber sengketa tata usaha negara. Berdasarkan alasan yang demikian, maka kedudukan pengadilan pajak bukan termasuk dalam lingkungan peradilan tata usaha negara dan tidak dapat dimasukkan dalam lingkungan peradilan tata usaha negara sebab substansi dan objek sengketa yang berbeda. Dan sebagai saran untuk memasukan pengadilan pajak menjadi pengadilan yang berada di lingkungan peradilan tersendiri, maka yang harus dilakukan terlebih dahulu adalah melakukan perubahan terhadap berbagai aturan hukum dan khususnya melakukan amandemen terhadap UUD NRI 1945 khususnya Pasal 24 dan Pasal 25 UUD NRI 1945 selanjutnya diikuti dengan perubahan terhadap Undang-Undang No. 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman dan juga Undang-Undang No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

²³ Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, hlm. 98

4. PENUTUP

4.1 Kesimpulan

Pertama. UU No 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sebagai sebuah urgensi dan kebutuhan secara filosofis sebagai salah satu upaya untuk mewujudkan suatu peradilan yang independen dalam menyelesaikan sengketa perpajakan. Pada saat ini pengadilan pajak yang masih aktif di Indonesia, di antaranya adalah Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Jakarta, Yogyakarta, dan Surabaya yang masih menangani sengketa pajak. Menurut ketentuan Pasal 33 ayat (1) bahwa, pengadilan pajak merupakan suatu pengadilan khusus di bidang perpajakan yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Ketentuan ini mengandung makna bahwa penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh pengadilan pajak ini merupakan upaya hukum terakhir, hal ini berarti bahwa tidak ada lagi upaya hukum yang dapat ditempuh, baik banding ke pengadilan tinggi maupun kasasi ke Mahkamah Agung.

Kedua. Mengenai kedudukan Peradilan Pajak, kedudukan Peradilan Pajak dapat dilihat di dalam Pasal 9A UU No. 51 tahun 2009 tentang Peradilan TUN yang melandasi bahwa peradilan pajak ranahnya di peradilan TUN, atau bagian dari peradilan TUN. Mengenai kekhususan Pengadilan Pajak dalam UU PTUN No. 51 tahun 2009 dijelaskan bahwa mengenai kekhususan tersebut diatur juga dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang- Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (selanjutnya disebut Undang-undang Peradilan Tata Usaha Negara), dimana dalam Pasal 9A disebutkan bahwa di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat dibentuk Pengadilan Khusus yang diatur dengan undang-undang. Dalam penjelasan dijelaskan bahwa Pengadilan Khusus merupakan diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak.

4.2 Saran

Pertama. Kepada lembaga pemerintah dan yudikatif, agar dapat terus memperbaharui peraturan-perundang-undangan yang berkaitan dengan penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak sebagai salah satu perwujudan perlindungan hukum dan dalam rangka menjaga hubungan baik antara warga negara dalam hal ini antara wajib pajak dan aparat pajak.

Kedua. Kepada lembaga legislatif, untuk merevisi UU Pengadilan Pajak dan UU terkait untuk memasukan pengadilan pajak menjadi pengadilan yang berada di lingkungan peradilan Tata Usaha Negara sehingga menjadi jelas kedudukannya dan

melakukan sinkronisasi peraturan perundang-undangan terhadap UU Perpajakan diikuti dengan perubahan terhadap Undang-Undang No. 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman dan juga Undang-Undang No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Abu Daud Busroh dan Abu Bakar Busro. 1983. *Asas-asas Hukum Tata Negara*. Jakarta: Ghalia Indonesia
- Afdol dan Sylvia. 2015. “Kedudukan, Eksistensi, dan Independensi Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman di Indonesia.” *Jurnal Hukum Bisnis*. Vol.1, No.1
- Budiarjo, Miriam. 1983. *Dasar-dasar Ilmu Politik*. Jakarta: Gramedia
- Darmadi, Sugianto. 1998. *Kedudukan Ilmu Hukum dalam Ilmu dan Filsafat*. Bandung: Bandar Maju.
- Mochtar Kusumaatmadja dan B. Arief Sidharta. 2000. *Pengantar Ilmu Hukum, Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, Buku I, Bandung: Alumni
- Muja’hidah. 2013. “Politik Hukum Pajak Daerah di Era Otonomi Setelah Berlaku Sistem Desentralisasi,” *Jurnal IUS*, Vol.1, No.2
- Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto. 1986. *Sendi-Sendi Ilmu Hukum dan Tata Hukum*. Bandung: Alumni
- Rumadan, Ismail. 2012. “Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia.” *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Vol.1, No.1
- Satjipto Rahardjo. 1983. *Permasalahan Hukum di Indonesia*, Bandung: Alumni
- Soerjono dan Abdul Rahman. 2003. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rineka Cipta
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 1995. *Penelitian Hukum Normatif. Cet.V*. Jakarta: Rajawali Pers
- Tunggul, Anshari Setia Negara. 2005. *Pengantar Hukum Pajak*, Malang: Banyumedia Publishing
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2001. *Hukum Pajak*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Undang-Undang

Undang-Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman

Putusan Nomor: 35/ G/ 2015/ PTUN. SMD